**OFICIO Nº 291 [003457]**

**13-02-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221 – 000291

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 100084602 del 21/12/2018

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |   |   | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** |   |   | ESTABLECIMIENTO PERMANENTE |
| **Fuentes formales** |   |   | [20-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29936) y [20-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29937) del Estatuto Tributario.1.2.1.14.1 y 1.2.1.14.2 del Decreto 1625 de 2016.Concepto No. 062587 de 2104 (sic). |

Cordial saludo, Señor Rojas:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En atención a la consulta, en la que solicita:

*“En virtud de los artículos*[*20*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=48)*,*[*20-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29936)*,*[*20-2*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29937)*del Estatuto Tributario y su reglamento el Decreto 3026 de 2013 en los términos en que ha sido compilado en el Decreto 1625 de 2016, así como en aplicación de la doctrina vigente contenida en el Concepto 062587 del 10 de noviembre de 2014, solicito su despacho indicar si:*

*A. ¿El ingreso producto de los contratos de derivados que celebre en el exterior la oficina principal de una sucursal perteneciente al régimen cambiario especial para cubrir la modalidad de precios por la venta que realce la sucursal en el país, y que sea atribuible conforme lo señalado en el*[*artículo 20-2*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29937)*del Estatuto Tributario y artículos 1?2.1.14.1 (sic) y 1.2.1.14.2 del Decreto 1625 de 2016, debe ser reconocido como un ingreso gravado por parte de la Sucursal en Colombia*

*B. A. ¿El ingreso producto de los contratos de derivados que celebre en el exterior la oficina principal de una sucursal perteneciente al régimen cambiario especial para cubrir la modalidad de precios por la venta que realce la sucursal en el país, y que sea atribuible conforme lo señalado en el*[*artículo 20-2*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29937)*del Estatuto Tributario y artículos 1?2.1.14.1 (sic) y 1.2.1.14.2 del Decreto 1625 de 2016, debe ser reconocido como una deducción por parte de la sucursal en Colombia.”*

En primer lugar, es pertinente recalcar que la Ley 1943 de 2018 otorgó un alcance adicional a los artículos [20](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=48), [20-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29936) y [20-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29937) del Estatuto Tributario estableciendo que los establecimientos permanentes serán gravados sobre la (sic) rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y extranjera que les sean atribuibles. Antes de la citada Ley, solo eran atribuibles aquellos ingresos que fuesen de fuente nacional.

Ahora bien, de conformidad con el [artículo 20-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29937) del Estatuto Tributario: *“Las personas naturales no residentes y las personas jurídicas y entidades extranjeras que tengan un establecimiento permanente o una sucursal en el país, según el caso, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con respecto****a las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional que le sean atribuibles****al establecimiento permanente o a la sucursal, según el caso”.*Asimismo, la citada disposición señala que,*“la determinación de dichas rentas y ganancias ocasionales****se realizará con base en criterios de funciones, activos; riesgos y personal****involucrados en la obtención de las mencionadas rentas y ganancias ocasionales”,*para lo cual es necesario que el establecimiento permanente o sucursal de sociedad extranjera lleve ***“contabilidad separada****en la que se discriminen claramente los ingresos, costos y gastos que les sean atribuibles”*

Por otro lado, el artículo 1.2.1.14.1 del Decreto 1625 de 2016 indica que:

*“(…) las rentas y ganancias ocasionales atribuibles a un establecimiento permanente o sucursal en Colombia son aquellas que el establecimiento permanente o sucursal habría podido obtener, de acuerdo con el Principio de Plena Competencia, si fuera una empresa separada e independiente de aquella empresa de la que forma parte, ya sea que dichas rentas y ganancias ocasionales provengan de hechos, actos u operaciones entre el establecimiento permanente o sucursal en Colombia con otra empresa, persona natural, sociedad o entidad, o de sus operaciones internas con otras partes de la misma empresa de la que es establecimiento permanente o sucursal. Para estos efectos, se deberán tener en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados, el personal involucrado y los riesgos asumidos por la empresa a través del establecimiento permanente o sucursal, así como por otras partes de la empresa de la que el establecimiento permanente o sucursal forma parte.”*

Adicionalmente, el artículo 1.2.1.14.2. del citado Decreto consagra que el estudio de atribución de rentas y ganancias ocasionales a establecimientos permanentes y sucursales deberá incluir:

*“a) La atribución al establecimiento permanente o sucursal de los derechos y obligaciones derivados de las operaciones entre la empresa de la que forma parte y empresas independientes;*

*b) La identificación de las funciones significativas desarrolladas por el personal que sean relevantes para hacer la atribución de la propiedad económica de los activos, así como la atribución misma de la propiedad económica de los activos al establecimiento permanente o sucursal;*

*c) La identificación de las funciones significativas desarrolladas por el personal que sean relevantes en relación con la asunción del riesgo y la atribución misma de los riesgos al establecimiento permanente o sucursal;*

*d) La identificación de otras funciones del establecimiento permanente o sucursal;*

*e) La consideración y determinación de la naturaleza de las operaciones internas entre el establecimiento permanente o sucursal y otras partes de la misma empresa; y*

*f) La atribución de capital al establecimiento permanente o sucursal con base en los activos y riesgos atribuidos al establecimiento permanente o sucursal.”*

De tal forma que, como se estableció en el oficio con número de radicado 100208221-001619, *“la atribución de ingresos a un establecimiento permanente o sucursal de sociedad extranjera proviene de una operación teórica, toda vez que, para ello, debe considerarse una empresa independiente y separada de la que forma parte y así pues someter el análisis de las operaciones internas al principio de plena competencia”.*

Por último, traemos a coalición Concepto No. 062587 de 2014, el cual concluyó:

*“(..) para el establecimiento permanente los criterios de determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta como son los activos, pasivos, capital, ingresos, costos y gastos atribuibles conforman su patrimonio y, por tanto, también el patrimonio de la persona natural,” o jurídica extranjera sin domicilio en el territorio nacional; de modo que el crédito obtenido en el exterior por una sociedad extranjera y asignado mediante inversión a una sucursal ubicada en el territorio nacional –en los términos planteados- puede ser reconocido fiscalmente como un pasivo por esta última,****siempre que se encuentre soportado en el correspondiente estudio previsto en el artículo 12 del Decreto 3026 de 2013”***

En este orden de ideas, y frente al caso en concreto, le manifestamos que del resultado, sean estos ingresos o pérdidas, al igual que los activos, pasivos, costos y gastos asociados al contrato de derivado celebrado por la oficina principal, por las ventas realizadas por la sucursal, pueden llegar a ser atribuibles a esta misma; lo anterior, siempre y cuando los activos subyacentes del contrato de cobertura/derivado hayan sido previamente atribuidos, para efectos fiscales, a la sucursal en Colombia. Adicionalmente, dicha operación deberá ser soportada con el correspondiente estudio previsto en las normas citadas anteriormente.

Lo anterior, considerando que dicha operación se realizó a favor de la sucursal y en virtud del desarrollo de sus actividades empresariales realizadas en el territorio nacional. Esto, sin perjuicio del cumplimiento del artículo 15 del Decreto 3026:

*“Una vez efectuada la atribución de rentas y ganancias ocasionales de conformidad con los artículos anteriores se procederá a la determinación de la obligación tributaria de conformidad con lo previsto en el Estatuto Tributario, y las normas que lo modifiquen, adicionen, sustituyan o reglamenten, incluyendo las normas sobre deducciones y sus limitaciones y las normas de precios de transferencia que aplican tanto para las operaciones internas realizadas entre el establecimiento permanente o sucursal y otras partes de la empresa de la que forma parte, así como paras (sic) las operaciones entre el establecimiento o sucursal y otras empresas vinculadas.”*

En los anteriores términos se resuelve su consulta y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co/), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” -“técnica”-, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales